



PENGARUH *TENURE* KAP, UKURAN KAP, SPESIALISASI AUDITOR DAN *AUDIT FEE* TERHADAP KUALITAS AUDIT DENGAN MODERASI KOMITE AUDIT

Anastasia Angesti Nurintiati
Agus Purwanto¹

Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro

ABSTRACT

There are still debate whether long audit tenure will decrease auditor's independency which effecting the quality of audit. This research has an objective to analyze the relation and effect between audit tenure, accounting firms specialization, accounting firms size and audit fee to audit quality moderated by audit committee.

By using a data collected from Annual Report manufacture companies listed in Indonesia Stock Exchange (IDX) periode 2013 – 2015 and attached information about audit fee. This research use linier regression and Moderated Regression Analysis (MRA) along with purposive sampling method, 154 companies were obtained.

Result from this research shown that tenur and audit fee have a significant effect to audit quality which proxied with discretionary accrual. While accounting firms size and auditor specialization have no significance to audit quality. The role of audit committee was able to modarate between tenur and audit quality.

Keywords: audit tenure, quality audit, committee audit, auditor specialization

PENDAHULUAN

Tujuan laporan keuangan adalah menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomi. Agar laporan keuangan memiliki kualitas informasi yang dapat digunakan dan diandalkan untuk pengambilan keputusan dan kepentingan lainnya, dan juga terhindar dari manipulasi oleh pihak manajemen, diperlukan pihak ketiga yang independen dari luar perusahaan. Pihak ketiga ini disebut auditor eksternal. Sebagai pihak ketiga, auditor eksternal harus memiliki independensi dan kompetensi yang tinggi dalam menjalankan tugasnya. Independensi auditor mempengaruhi kualitas dari hasil audit yang dilakukan. Tingginya kualitas audit mengacu pada tingginya independensi auditor.

Kasus yang menimpa Enron yang melibatkan Kantor Akuntan Publik *big-five* yaitu Arthur Andersen merupakan salah satu contoh dari independensi auditor yang mempengaruhi kualitas audit. *Tenure* (masa perikatan audit) atau audit tenur adalah lamanya jangka waktu pemberian jasa audit terhadap klien tertentu oleh suatu Kantor Akuntan Publik. *Tenure* yang dimiliki KAP AA dengan Enron telah mencapai 20 tahun. Kondisi itu pula memunculkan dugaan bahwa dengan audit tenur yang terlalu lama antara klien dengan KAP, akan menimbulkan kedekatan emosional yang berpengaruh terhadap turunnya independensi auditor dalam melakukan jasa audit. Setelah dikeluarkannya *Sarbanes Oxley Act (SOX)*, Indonesia lalu mengeluarkan PMK nomor 17/PMK.01/2008 dan masih berlaku sampai saat ini dengan didalamnya mengatur mengenai masa perikatan Akuntan Publik yakni tiga (3) tahun berturut-turut dan masa perikatan KAP enam (6) tahun buku berturut-turut.

¹ Corresponding author

Penelitian yang dilakukan oleh Carey (2006) menyatakan bahwa tenur dan kualitas audit terbukti memiliki hubungan bersifat negatif dimana semakin lama tenur antara perusahaan dengan KAP maka akan semakin rendah kualitas audit yang dihasilkan. Sebaliknya penelitian yang dilakukan oleh Efraim (2010) menyatakan hubungan antara tenur dengan kualitas audit berbanding searah, semakin lama tenur maka semakin baik pula kualitas audit yang dihasilkan. Pada penelitiannya, Efraim menyatakan bahwa hal ini disebabkan karena semakin lama auditor melakukan jasa audit pada perusahaan tertentu maka akan semakin familiar dengan sistem yang digunakan dan kemungkinan auditor dalam menemukan kesalahan akan semakin tinggi.

Faktor lain yang dapat mempengaruhi kualitas audit adalah ukuran dari KAP dan spesialisasi auditor. Ukuran KAP dinyatakan dalam *Big Four* atau non *Big Four*, dimana semakin besar KAP dengan adanya afiliasi dengan KAP *Big Four* akan menghasilkan kualitas audit yang lebih baik. Karena semakin besar ukuran KAP maka tingkat independensi akan semakin tinggi pula. Begitu pula dengan spesialisasi auditor, semakin spesialis auditor maka akan semakin menguasai industri tertentu (Panjaitan, 2014). *Audit fee* juga mempengaruhi kualitas audit terutama dalam proses negosiasi antara manajemen dengan KAP mengenai besaran *fee* (Hoitash *et al.*, 2007).

Selain munculnya peraturan mengenai *mandatory audit rotation*, pembentukan komite audit pada setiap perusahaan merupakan salah satu cara untuk meningkatkan kualitas audit (Baridwan dan Hariani, dalam Nuratma 2011). Komite audit dibentuk dengan tujuan untuk mengawasi jalannya proses audit eksternal dan menjaga hubungan antara manajemen perusahaan dengan auditor eksternal. Pengawasan komite audit bertujuan untuk mengurangi adanya tenur yang berkepanjangan antara pihak perusahaan dengan pihak auditor eksternal, yang mana akan menurunkan independensi auditor eksternal itu sendiri dan berdampak terhadap kualitas audit.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Adanya hubungan antara pihak manajemen perusahaan dengan pihak eksternal perusahaan berhubungan dengan teori keagenan, dimana manajemen sebagai agen wajib melaporkan kinerja perusahaan dalam bentuk laporan keuangan. Namun terkadang adanya asimetri informasi yang terjadi mengharuskan adanya pihak ketiga untuk melakukan audit laporan keuangan, pihak ini disebut auditor eksternal. Pihak ketiga ini bertugas untuk menjembatani antara pihak agen dan prinsipal dan memastikan bahwa tindakan pihak agen sudah sesuai dengan kepentingan prinsipal (Panjaitan, 2014).

Kasus yang menimpa Enron dan KAP Arthur Andersen merupakan bukti bahwa lamanya masa penugasan KAP (audit tenur) akan mempengaruhi kualitas audit. Hal ini dikarenakan semakin lama KAP melakukan jasa audit disuatu perusahaan maka akan semakin familiar baik dengan sistem operasional perusahaan maupun dengan manajemen dan cenderung menurunkan independensinya.

Menurut IAI arti akuntan publik yang profesional adalah akuntan publik yang menjunjung tinggi integritas, objektivitas dan independensi (SPAP 2002:2, dalam Panjaitan 2014). Independensi auditor harus mencakup independensi secara penampilan dan fakta. Independensi secara fakta tercermin dalam pola pikir yang integritas, objektif, dan mengedepankan profesional *judgement* (Camrean *et al.*, 2005 dalam Habib, 2013). Sedangkan independensi secara penampilan tercermin dari bagaimana penilaian publik terhadap auditor tersebut.

Pengaruh Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit

Kantor Akuntan Publik yang berafiliasi dengan Kantor Akuntan Publik *Big Four* dianggap lebih memiliki independensi yang tinggi dan kualitas audit yang baik jika

dibandingkan dengan Kantor Akuntan Publik yang kecil (non *Big Four*). Davidson (dalam Habib, 2013) menemukan bahwa Kantor Akuntan Publik *Big Four* memiliki tendensi untuk melaporkan salah saji yang ditemukan. Selain itu, Kantor Akuntan Publik *Big Four* juga melaporkan penyimpangan akuntansi dan malpraktek dalam pelaporan keuangan klien. Auditor yang berasal dari KAP dengan reputasi tinggi akan cenderung menampilkan kualitas audit yang tinggi dengan opini yang sesuai dengan laporan keuangan tahunan dan bersifat *reliable* (Krishnamurthy, dalam Habib 2013).

Berdasarkan uraian diatas maka dirumuskan hipotesis pertama dalam penelitian ini adalah:

H1 : Ukuran Kantor Akuntan Publik berpengaruh positif terhadap kualitas audit

Pengaruh Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit

Auditor spesialis memiliki pengetahuan dan pemahaman yang lebih akan bidang industri klien jika dibandingkan dengan auditor non spesialis. Pengetahuan auditor akan bidang tertentu ini pula dapat meningkatkan kualitas hasil audit yang dilakukannya, hal ini dikarenakan auditor spesialis akan lebih gampang untuk mendeteksi kekeliruan dan penyimpangan yang terjadi pada pelaporan keuangan klien (Knechel, dalam Habib 2013). Krishnan (dalam Panjaitan, 2014) menyatakan perusahaan yang diaudit oleh auditor spesialis akan memiliki nilai akrual diskresioner yang rendah jika dibandingkan dengan perusahaan yang tidak diaudit oleh auditor spesialis.

Berdasarkan uraian diatas maka dirumuskan hipotesis kedua dalam penelitian ini adalah:

H2 : Spesialisasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit

Pengaruh Audit Fee terhadap Kualitas Audit

Biaya audit dalam penelitian Abdul *et al.* (dalam Hartadi, 2012) menyatakan bahwa *audit fee* secara signifikan akan mempengaruhi kualitas audit. Hal ini dikarenakan kemungkinan besar terjadinya tindakan yang mengesampingkan profesionalisme dari auditor itu sendiri (Hoitash *et al.*, 2007). Penelitian yang dilakukan Pratistha dan Widhiyanti (2014) mengatakan hal sebaliknya, bahwa besaran *fee* berhubungan positif dengan kualitas audit yang dihasilkan. Tingginya *audit fee* merefleksikan adanya usaha dan *judgement* yang lebih baik dalam melakukan proses jasa audit.

Berdasarkan uraian diatas maka dirumuskan hipotesis ketiga dalam penelitian ini adalah:

H3 : *Audit Fee* berpengaruh positif terhadap kualitas audit

Pengaruh Tenur KAP terhadap Kualitas Audit

Audit tenure merupakan masa perikatan audit antara Kantor Akuntan Publik dan klien terkait jasa audit yang telah disepakati sebelumnya (Panjaitan, 2014). *Audit tenure* juga diatur dalam PMK nomor 17/PMK.01/2008 yang mengatur rotasi Kantor Akuntan Publik dilakukan setiap 6 tahun berturut-turut, dan rotasi Akuntan Publik yang harus dilakukan setiap 3 tahun berturut-turut. Adanya peraturan mengenai rotasi Kantor Akuntan Publik salah satunya karena *audit tenure* berhubungan dengan independensi auditor yang akan mempengaruhi kualitas dari hasil audit tersebut.

Lamanya hubungan ini menyebabkan auditor menjadi lebih familiar dengan operasional klien dan menyesuaikan dengan keinginan dari pihak klien dimana hal ini mengurangi obyektivitas Kantor Akuntan Publik terhadap klien. Turunnya independensi akan berpengaruh dengan turunnya kualitas audit dan bisa menyebabkan kegagalan audit.

Berdasarkan uraian diatas maka dirumuskan hipotesis keempat dalam penelitian ini adalah:

H4 : *Tenure* KAP berpengaruh negatif terhadap kualitas audit

Pengaruh Keberadaan Komite Audit sebagai Variabel Moderasi

Komite audit memiliki fungsi dalam memberikan pandangan dan saran mengenai permasalahan dalam operasional & kebijakan perusahaan dan melakukan pengendalian internal (Andi, dalam Nuratma 2011). Komite audit juga melakukan pengawasan terhadap pelaporan laporan keuangan perusahaan melalui audit eksternal. Jika auditor eksternal menjadi pihak independen yang berasal dari luar, maka komite audit sebagai pihak independen dari dalam perusahaan. Dikaitkan dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008, keberadaan komite audit dapat memastikan dan mengawasi hubungan tenur antara pihak manajemen dengan pihak auditor eksternal sehingga sesuai dengan peraturan yang tertulis.

Dengan begitu, selain mengurangi keterikatan yang terlalu lama dimana berakibat turunnya independensi auditor, keberadaan komite audit dapat menciptakan adanya pengawasan yang lebih baik dalam perusahaan. Penelitian oleh Abbott *et al.* (dalam Fitriany 2011) dimana perusahaan dengan komite audit yang berkualitas ditunjukkan dengan 3 karakteristik (independen, *expert*, dan *diligent*) akan cenderung memiliki kemungkinan yang kecil dalam melakukan *restatement* terhadap *annual earnings*.

Berdasarkan uraian diatas maka dirumuskan hipotesis kelima dalam penelitian ini adalah:

H5 : Keberadaan komite audit memoderasi hubungan tenur KAP dengan kualitas audit

METODE PENELITIAN

Variabel Penelitian

Dalam penelitian ini, variable dependen yaitu kualitas audit diproksikan dengan menggunakan *discretionary accrual*. *Discretionary accruals* merupakan komponen akrual yang dapat diatur dan direkayasa sesuai dengan kebijakan manajerial, sementara *non discretionary accruals* merupakan komponen akrual yang tidak dapat diatur dan direkayasa sesuai dengan kebijakan manajer perusahaan. Penggunaan *discretionary accruals* dirasa tepat berdasarkan penjelasan diatas. Kualitas audit yang diproksikan oleh *absolut discretionary accrual* diukur dengan model Kaznik (1999) dalam penelitian yang dilakukan oleh Siregar (2012).

Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini ada audit tenur, ukuran KAP, spesialisasi auditor dan *audit fee*. Tenur diukur dengan menghitung jangka waktu penugasan KAP di suatu perusahaan (dalam satuan tahun). Ukuran KAP dan spesialisasi auditor yang diukur dengan menggunakan variable dummy. Dimana ukuran KAP akan diberikan nilai 1 untuk perusahaan yang diaudit oleh KAP *Big Four* dan 0 untuk perusahaan yang diaudit oleh KAP non *Big Four*. Untuk spesialisasi auditor, diberikan nilai 1 untuk perusahaan yang diaudit oleh auditor spesialis dan diberikan nilai 0 untuk perusahaan yang tidak diaudit oleh auditor non spesialis. Untuk audit fee dilihat berdasarkan besaran *fee* yang dibayarkan oleh perusahaan.

Variabel moderasi yang digunakan adalah komite audit. Komite audit dalam penelitian ini diukur berdasarkan presentase keberadaan komite audit (Uthavi, 2010). Presentase keberadaan komite audit sendiri diukur dengan membandingkan jumlah komite audit dengan jumlah komisiari dalam perusahaan. Hal ini menunjukkan ukuran komite audit perusahaan sebagai wakil yang membantu dewan komisiaris dalam melakukan pengawasan pelaporan laporan keuangan perusahaan.

$$\frac{\text{Jumlah komite audit}}{\text{Jumlah dewan komisiaris}}$$

Populasi dan Sample

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan non keuangan yang terdaftar dalam Bursa Efek Indonesia (BEI) dari tahun 2013-2015.

Pada penelitian ini, metode pengumpulan sample menggunakan metode *purposive sampling* yaitu pengumpulan sample dengan menggunakan kriteria tertentu sebagai patokan pengumpulan. Kriteria yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Perusahaan non keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama tahun 2013-2015
2. Menerbitkan Laporan Keuangan Tahunan (*Annual Report*) secara lengkap pada periode penelitian (2013-2015) dengan menyertakan Laporan Keuangan yang telah diaudit
3. Melaporkan data *audit fee* yang dibayarkan pada *Annual Report*

Jenis dan Sumber Data

Pada penelitian ini, data yang digunakan merupakan data sekunder berupa laporan keuangan (*annual report*) perusahaan-perusahaan yang terdaftar dalam Bursa Efek Indonesia pada periode 2013-2015. Data tersebut akan diperoleh dari situs resmi Bursa Efek Indonesia (BEI) yaitu www.idx.co.id.

Metode Analisis

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan *Moderated Regression Analysis* dan analisis regresi linear berganda (*Multiple Linear Regression*) dengan persamaan sebagai berikut:

$$ABSDAC_{it} = \beta_0 + \beta_1 TENURE_{it} + \beta_2 BIG4_{it} + \beta_3 SPEC_{it} + \beta_4 FEE_{it} + \beta_5 KOM_{it} + \epsilon_{it}$$

Keterangan :

ABSDAC = Kualitas audit (*Absolut discretionary accrual*)

TENUR = Tenur KAP riil, diukur dengan jumlah masa penugasan KAP (jumlah tahun)

BIG4 = Ukuran KAP (dummy, 1 jika perusahaan di audit oleh *Big Four* dan 0 jika tidak diaudit oleh *Big Four*)

SPEC = Spesialisasi auditor (dummy, 1 jika perusahaan di audit oleh auditor spesialis dan 0 jika tidak diaudit oleh auditor spesialis)

FEE = *Audit fee*, *fee* yang diterima oleh auditor yang berasal dari pembayaran *fee* oleh manajemen.

KOM = Komite audit yang diukur dengan presentase keberadaan komite audit

Dengan adanya pemoderasian hubungan antara variabel tenur Kantor Akuntan Publik dengan kualitas audit oleh komite audit, persamaan tersebut menjadi:

$$ABSDAC_{it} = \beta_0 + \beta_1 TENURE_{it} + \beta_2 BIG4_{it} + \beta_3 SPEC_{it} + \beta_4 FEE_{it} + \beta_5 KOM_{it} + \beta_6 TENURKOM_{it} + \epsilon_{it}$$

Keterangan :

TENURKOM = variabel moderasi yang merupakan interaksi antara variabel tenur dengan variabel komite audit

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Objek Penelitian

Berdasarkan populasi perusahaan non keuangan yang terdaftar dalam Bursa Efek Indonesia didapatkan 154 sampel dengan kriteria pengambilan sampel dengan metode *purposive sampling*. Berikut ringkasan pengambilan sampel dapat dilihat pada tabel 1:

Tabel 1
Objek Penelitian

Keterangan	Jumlah
Populasi : Perusahaan non-keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2013-2015	1272
Kriteria : Perusahaan non-keuangan listing di BEI yang tidak melaporkan <i>audit fee</i>	(886)
Outlier	(232)
Jumlah Sampel	154

Sumber : data sekunder yang diolah, 2016

Analisis Data

Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif ini bertujuan untuk menjabarkan karakteristik variabel penelitian khususnya dalam *mean* (rata-rata), *minimum*, *maximum* dan *standard deviation* untuk memberikan informasi. Statistik deskriptif dalam penelitian ini disajikan pada tabel 2 sebagai berikut:

Tabel 2
Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
TENUR	154	1.0000	5.0000	2.87	1.3171
FEE	154	52000000	31500000000	1795868852	3577152672
KOM	154	0.3333	1.5000	0.7101	0.2469
ABSDAC	154	0.00196	0.37587	0.0671	0.0609
Valid N (listwise)	154				

Sumber : data sekunder yang diolah, 2016

Nilai *audit fee* merupakan besaran nilai uang yang dibayarkan oleh manajemen perusahaan kepada KAP untuk melakukan jasa audit. Dalam tabel 2 diperoleh rata-rata sebesar Rp 1.795.868.852 dengan nilai standar deviasi sebesar 3577152672. Nilai FEE terendah adalah sebesar Rp 52.000.000 (minimum) dan nilai FEE terbesar adalah sebesar Rp 31.500.000.000 (maksimum). Hal ini menunjukkan bahwa rata-rata biaya yang dibayarkan perusahaan yaitu sekitar 1 miliar untuk jasa audit.

Variabel *TENURE* yang menunjukkan jangka lama yang dimiliki antara perusahaan dengan KAP yaitu 5 tahun berturut-turut (nilai maksimum). Namun banyak pula perusahaan yang menggunakan jasa audit oleh KAP tertentu hanya sekali (nilai minimum). Rata-rata *TENUR* dalam penelitian ini sebagaimana yang ditunjukkan dalam tabel yaitu selama 2,8701 dengan standar deviasi sebesar 1.3171. Hal ini menunjukkan rata-rata audit tenur perusahaan dengan KAP adalah 2 tahun 9 bulan. Melihat angka tersebut, kita dapat menyimpulkan bahwa *mandatory audit rotation* berjalan dengan baik.

Variabel proporsi dari komite audit menunjukkan rata-rata sebesar 0,7101 dengan nilai standar deviasi sebesar 0,2469. Hal ini berarti rata-rata jumlah anggota komite audit adalah 71,01% dari jumlah keseluruhan anggota komisaris pada perusahaan. Didapat pula proporsi komite audit yang terkecil adalah sebesar 0,3333 (nilai minimum) sedangkan proporsi komite audit terbesar adalah 1,50 (nilai maksimum).

Variabel dependen kualitas audit memiliki rata-rata sebesar 0,0671 dengan standar deviasi 0.0609. Selain itu, diperoleh pula nilai minimum *absolut discretionary accrual* adalah sebesar 0,0020, sedangkan nilai *absolut discretionary accrual* tertinggi adalah sebesar 0,3759.

Deskripsi variabel untuk ukuran KAP dan spesialisasi auditor yang merupakan variabel dengan data *dummy* disajikan dalam tabel 3 berikut:

Tabel 3
Hasil Pengukuran Dummy

Karakteristik	Jumlah	Persen
<i>Big Four</i>		
0 (non <i>Big Four</i>)	83	53.9
1 (<i>Big Four</i>)	71	46.1
Spesialisasi		
0 (tidak spesialis)	103	66.9
1 (spesialis)	51	33.1

Sumber : data sekunder yang diolah, 2016

Perusahaan yang diaudit oleh KAP *Big Four* memiliki jumlah yang lebih sedikit yaitu 71 perusahaan dan memiliki persentase sebesar 46,1% dari jumlah sampel. Sedangkan perusahaan yang diaudit oleh KAP Non *Big Four* berjumlah 83 perusahaan dengan presentase sebesar 53,9% dari jumlah sampel. Hasil tersebut menunjukkan lebih banyak perusahaan yang diaudit oleh KAP Non *Big Four* alih-alih oleh KAP *Big Four*.

KAP yang termasuk spesialis adalah KAP yang menguasai setidaknya 25% dari pasar di sektornya. Data spesialisasi KAP dalam penelitian diperoleh bahwa perusahaan yang diaudit oleh KAP spesialis memiliki jumlah 51 perusahaan dengan presentase sebesar 33,1% dari jumlah sampel. Sedangkan perusahaan yang diaudit oleh KAP non spesialis berjumlah 103 perusahaan dengan presentase sebesar 66,9% dari jumlah sampel.

Uji Asumsi Klasik

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal atau tidak (Ghozali, 2011). Untuk mengetahui apakah suatu data terdistribusi secara normal atau tidak, hal tersebut dapat dilakukan dengan menganalisa grafik Uji Kolmogorov-Smirnov. Dalam penelitian ini hasil Uji Kolmogorov-Smirnov menunjukkan angka 0,225 dimana hal ini menunjukkan sudah diperolehnya distribusi normal karena lebih besar dari 0,05.

Hasil pengujian ini dapat dilihat pada tabel 4 di halaman selanjutnya.

Tabel 4
Uji Normalitas
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		154
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	,0000000
	Std. Deviation	,89172916
Most Extreme Differences	Absolute	,084
	Positive	,047
	Negative	-,084
Kolmogorov-Smirnov Z		1,045
Asymp. Sig. (2-tailed)		,225

a. Test distribution is Normal.

Sumber : data sekunder yang diolah, 2016

Uji multikolinearitas dimaksudkan untuk menguji apakah dalam suatu model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas yang satu dengan yang lainnya (Ghozali, 2011). Untuk mendeteksi adanya multikolinieritas dapat dilihat melalui nilai *Variance Inflation Factor* (VIF) dan *Tolerance*. Multikolinieritas terjadi apabila nilai VIF lebih dari 10 dengan nilai *Tolerance* kurang dari 0,1. Dalam penelitian ini menunjukkan bahwa semua nilai *Tolerance* lebih dari 0,10 dan semua nilai VIF kurang dari 10. Sehingga dapat disimpulkan model regresi ini bebas dari multikolinieritas. Hasil pengujian multikolinieritas dapat dilihat pada tabel 5 dibawah ini.

Tabel 5
Uji Multikolinearitas

Variabel	Tolerance	VIF
TENURE	0,825	1,213
BIG4	0,552	1,811
SPEC	0,771	1,297
LnFEE	0,628	1,592

Sumber : data sekunder yang diolah, 2016

Uji autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah model dalam suatu model regresi linier terdapat korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode t-1 (sebelumnya) (Ghozali, 2011). Dengan melihat nilai hasil Uji Durbin Watson. Dari hasil pengujian diperoleh nilai Durbin Watson sebesar 2,154. Dengan demikian, menunjukkan bahwa model regresi tersebut sudah bebas dari masalah adanya autokorelasi. Pengujian autokorelasi disajikan pada tabel 6 berikut.

Tabel 6
Uji Autokorelasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,271 ^a	,073	,049	,90362	2,154

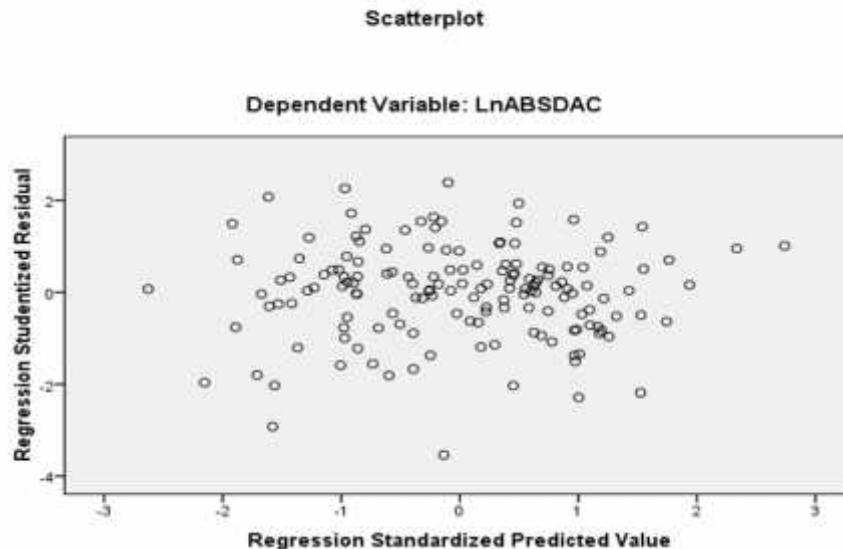
a. Predictors: (Constant), KOM, TENURE, SPEC, LnFEE, BIG4

b. Dependent Variable: LnABSDAC

Sumber : data sekunder yang diolah, 2016

Uji Heteroskedastisitas bertujuan untuk mengetahui apakah variabel-variabel memiliki varian yang sama (homogen) atau sebaliknya (heterogen) (Ghozali, 2011). Dalam penelitian ini pengujian heteroskedastisitas dengan melihat grafik *scatterplot*. Apabila titik-titik yang ada membentuk pola tertentu yang teratur maka menandakan telah terjadi heteroskedastisitas, namun sebaliknya jika tidak ada pola yang jelas maka tidak terjadi heteroskedastisitas. Dalam penelitian ini disajikan pada gambar 1, dimana titik-titik menyebar dan menunjukkan tidak terjadi heteroskedastisitas.

Gambar 1
Uji Heteroskedastisitas (Scatterplot)



Uji Statistik F

Uji Signifikansi Simultan (Uji F) digunakan untuk melihat apakah variabel independen dapat menjelaskan variabel dependen secara keseluruhan. Pada penelitian ini besarnya nilai F terhitung dari model adalah sebesar 2,954 dengan nilai probabilitas sebesar 0,022, dimana nilai tersebut lebih kecil dari 0,05. Hal ini berarti bahwa model regresi dapat digunakan dalam penelitian ini. Uji F disajikan pada tabel 7 berikut.

Tabel 7
Uji F Model Regresi – 1

	Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	9.649	4	2,412	2,954	,022 ^a
	Residual	121.663	149	,817		
	Total	131.311	153			

a. Predictors: (Constant), KOM, TENURE, SPEC, LnFEE, BIG4

b. Dependent Variable: LnABSDAC

Sumber : data sekunder yang diolah, 2016

Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Dalam penelitian ini analisis koefisien determinasi dilakukan dengan tujuan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel independen. Berdasarkan tabel hasil pengujian koefisien determinasi diatas, nilai koefisien determinasi (Adjusted R^2) adalah 0,049. Hal ini berarti kemampuan dari variabel independen dalam menerangkan variabel dependen kualitas audit adalah 4,9 persen (4,9%).

Sedangkan sisanya yaitu 95,1 persen (95,1%) dijelaskan oleh faktor-faktor lain selain variabel independen tersebut yang tidak dimasukkan dalam model regresi.

Tabel 10
Koefisien Determinasi Model Regresi - 1

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,271 ^a	,073	,049	,90362	2,154

a. Predictors: (Constant), KOM, TENURE, SPEC, LnFEE, BIG4

b. Dependent Variable: LnABSDAC

Sumber : data sekunder yang diolah, 2016

Uji Hipotesis

Tabel 11
Uji t Model Regresi – 1

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	-6,574	1,483		-4,432	,000
TENURE	-,126	,061	-,179	-2,065	,041
BIG4	,044	,197	,024	,224	,823
SPEC	,089	,176	,045	,503	,616
LnFEE	,186	,075	,246	2,470	,015

a. Dependent Variable: LnABSDAC

Sumber : data sekunder yang diolah, 2016

Tabel 12
Uji t Model Regresi – 2 (Moderated)

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	-2,898	,175		-16,528	,000
TENURE	,138	,087	,197	1,589	,114
TENUR.KOM	-,283	,099	-,355	-2,862	,005

a. Dependent Variable: LnABSDAC

Sumber : data sekunder yang diolah, 2016

Pengaruh setiap variabel akan dijelaskan sebagai berikut.

1. Pengaruh Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit

Pengujian hipotesis pertama menunjukkan nilai statistik t dengan nilai positif sebesar 0,224 dengan signifikansi terhadap kualitas audit sebesar 0,823. Nilai signifikansi tersebut lebih besar dari 0,05. Hal ini berarti bahwa ukuran KAP yang dinyatakan dalam KAP *Big Four* atau non *Big Four* tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa penelitian ini **menolak H1**.

2. Pengaruh Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit

Pengujian hipotesis kedua menunjukkan nilai statistik t dengan nilai positif sebesar 0,503 dengan nilai signifikansi terhadap kualitas audit sebesar 0,616. Nilai signifikansi tersebut lebih besar dari 0,05. Hal ini berarti bahwa spesialisasi tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa penelitian ini **menolak H2**.

3. Pengaruh *Audit Fee* terhadap Kualitas Audit

Pengujian hipotesis ketiga menunjukkan nilai statistik t dengan nilai positif sebesar 2,470 dengan nilai signifikansi terhadap kualitas audit sebesar 0,015. Nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari 0,05. Hal ini berarti bahwa *audit fee* memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa penelitian ini **menerima H3**.

4. Pengaruh *Tenure* terhadap Kualitas Audit

Pengujian hipotesis keempat menunjukkan nilai statistik t dengan nilai negatif sebesar -2,065 dengan signifikansi terhadap kualitas audit sebesar 0,041. Nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari 0,05. Hal ini berarti bahwa *audit tenure* yang panjang memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa penelitian ini **menerima H4**.

5. Keberadaan Komite Audit memoderasi hubungan *tenure* KAP dengan Kualitas Audit

Pengujian hipotesis kelima pada variable $TENURE \times KOM$ menunjukkan nilai statistik t dengan nilai koefisien negatif sebesar -2,862 dengan signifikansi sebesar 0,005. Nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari 0,05. Hal ini berarti bahwa proporsi komite audit dapat memoderasi pengaruh *audit tenure* terhadap kualitas audit. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa penelitian ini **menerima H5**.

KESIMPULAN DAN KETERBATASAN

Hasil penelitian ini dapat disimpulkan dalam 5 poin yang dijabarkan sebagai berikut:

1. Ukuran KAP yang dinyatakan dalam KAP *Big Four* atau non *Big Four* tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini bisa terjadi karena KAP lokal yang berafiliasi dengan KAP *Big Four* lebih berfokus untuk menarik dan mendapatkan klien. Ukuran KAP yang tidak mempengaruhi kualitas audit menandakan bahwa KAP non *Big Four* telah meningkatkan kualitasnya dalam melakukan dan menghasilkan jasa audit, sehingga dalam menentukan pilihan KAP, perusahaan tidak lagi menjadikan KAP *Big Four* maupun non *Big Four* sebagai bahan pertimbangan utama.
2. Variabel spesialisasi juga tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini mungkin terjadi karena adanya peraturan baru lain selain mewajibkan rotasi auditor yang meningkatkan kualitas. Seperti adopsi konvergensi IFRS, sehingga akan mengurangi efek spesialisasi industri pada kualitas audit. Perusahaan tidak lagi melihat spesialisasi sebagai faktor utama dalam memilih KAP.
3. Variabel *audit fee* memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Berdasarkan hasil penelitian, *audit fee* yang lebih besar memiliki pengaruh yang signifikan terhadap besarnya *discretionary accrual* yang dilakukan oleh perusahaan. Biasanya perusahaan yang membayar *audit fee* lebih sejalan dengan adanya jasa lain selain jasa audit yang diberikan sehingga meningkatkan kualitas hasil audit.

4. Audit tenur memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit dengan nilai koefisien yang negatif. Hal ini membuktikan bahwa semakin lama hubungan atau tenur antara KAP dengan klien, maka akan semakin rendah kualitas audit yang dihasilkan.
5. Komite audit dapat memoderasi hubungan antara audit tenur dengan kualitas audit. Dengan masa tenur yang sama maka perusahaan yang memiliki proporsi komite audit yang lebih besar akan memiliki *discretionary accrual* yang lebih rendah dibanding perusahaan yang memiliki proporsi komite audit yang lebih sedikit. Hal ini memperkuat hubungan antara audit tenur dengan kualitas audit karena semakin efektif komite audit, maka akan semakin ketat dalam menjaga independensi auditor. Berdampak dengan pendeknya hubungan antara KAP dengan perusahaan demi mendukung berjalannya peraturan *mandatory audit rotation*.

Kelemahan dan keterbatasan dalam penelitian ini yaitu berdasarkan pengujian Koefisien Determinasi (R^2) dimana menghasilkan angka sebesar 4,9% yang berarti variabel independen hanya bisa menjelaskan variabel dependen sebesar 4,9% saja. Angka tersebut tergolong rendah untuk sebuah penelitian sehingga dampak variabel independen ke variabel dependen yang terlihat dipenelitian ini kecil. Penelitian ini juga memiliki keterbatasan dalam tidak banyaknya perusahaan yang melaporkan *audit fee* dalam *Annual Report*. Dengan demikian informasi *audit fee* dari perusahaan publik masih relatif kecil dan susah untuk dikumpulkan.

Atas keterbatasan tersebut, saran yang dapat diberikan yaitu melihat kecilnya angka R^2 , penelitian berikutnya bisa menambahkan variasi variabel independen dan penambahan variabel kontrol sehingga lingkupnya lebih luas. Hal ini akan meningkatkan besaran dari R^2 .

REFERENSI

- Abdul, A. B., N. E. Abdul, W. S. Mustapha, & H. Mohammad. 2006. Auditor-client relationship: The Case of Audit Tenure and Auditor Switching in Malaysia. *Managerial Auditing Journal* 21(7): 737
- Agoes, S. (2004). Auditing (Pemeriksaan Akuntan) oleh Kantor Akuntan Publik. Edisi Ketiga, Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
- Carey, P., & Simnett, R. (2006). Audit Partner Tenure and Audit Quality. *The Accounting Review*, 81(3), 653–676.
- DeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3(3), 183–199.
- Ghozali, I. (2011). *Aplikasi analisis multivariate dengan program IBM SPSS 19*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Giri, E. F. (2010). Pengaruh Tenur Kantor Akuntan Publik (Kap) Dan Reputasi Kap Terhadap Kualitas Audit: Kasus Rotasi Wajib Auditor Di Indonesia. *Symposium Nasional Akuntansi XIII*.
- Hartadi, B. (2012). Pengaruh Fee Audit, Rotasi KAP, dan Reputasi Auditor Terhadap Kualitas Audit di Bursa Efek Indonesia. *Ekuitas: Jurnal Ekonomi Dan Keuangan*, 5(4), 220–225.
- Hoitash, R., & Hoitash, U. (2009). *The role of audit committees in managing relationships with external auditors after SOX*. *Managerial Auditing Journal* (Vol. 24).
- Hussien Habib, M. (2013). Auditor independence, audit quality and the mandatory auditor rotation in Egypt. *Education, Business and Society: Contemporary Middle Eastern Issues*, 6(2), 116–144.
- Kaszniak, R. (1999). On the Association between Voluntary Disclosure and Earnings

- Management. *Journal of Accounting Research*, 37(1), 57–81.
- Kono, F. D. P., & Yuyetta, E. N. A. (2013). Pengaruh Arus Kas Bebas , Ukuran KAP , Spesialisasi Industri KAP , Audit Tenur dan Independensi Auditor terhadap Manajemen Laba. *Diponegoro Journal of Accounting*, 2(3), 1–9.
- Maharani, A. P., Ekonomi, F., Bisnis, D. A. N., Akuntansi, P. S., & Surakarta, U. M. (2014). PENGARUH AUDIT TENURE , AUDIT FEE , ROTASI AUDIT DAN SPESIALISASI AUDITOR TERHADAP KUALITAS AUDIT.
- Myers, J. N., Myers, L. A., & Omer, T. C. (2003). Exploring the Term of the Auditor-Client Relationship and the Quality of Earnings: A Case for Mandatory Auditor Rotation? *The Accounting Review*, 78(3), 779–799.
- Nuratama, I Putu. (2011). *Pengaruh Tenur dan Reputasi Kantor Akuntan Publik Pada Kualitas Audit Dengan Komite Audit Sebagai Variabel Moderasi (Studi Kasus Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar di BEI tahun 2004-2009)*. *Jurnal Ekonomi* (Vol. 1).
- Panjaitan, C. M., & Chariri, A. (2014). Pengaruh Tenure , Ukuran Kap Dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Akuntansi*, 3, 1–12.
- Pratistha, K. Dwiyani, & Widhiyani, N. L. Sari. (2014). Pengaruh independensi auditor dan besaran fee audit terhadap kualitas proses audit. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 3, 419–428.
- Raharjo, K., Andini, R. (2016). Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik, Fee Audit, Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal of Accounting*, Vol 2 No 2, Maret 2016.
- Setiawan W, L., & Fitriany. (2011). Pengaruh Workload Dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit Dengan Kualitas Komite Audit Sebagai Variabel Pemoderasi. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 8(1), 36–53.
- Siregar, S. V., Amarullah, F., Wibowo, A., & Anggraita, V. (2012). Audit tenure, auditor rotation, and audit quality: The case of Indonesia. *Asian Journal of Business and Accounting*, 5(1), 55–74.
- Tugiman, Hiro. 1995. *Sekilas Komite Audit*. Bandung: PT Eresco Anggota IKAPI.
- Widiastuty, Erna dan Febrianto, Rahmat. 2003. *Pengukuran Kualitas Audit: Sebuah Esai*. Audi Jurnal Akuntansi dan Bisnis Vol 5 No2, Juli 2010. Denpasar: Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Udayana.
- Wisadha, I. G. S. (2014). Pengaruh Audit Tenure Pada Asimetri Informasi Dengan Moderasi Komite Audit, 3, 499–513.